

Audience publique du 22 novembre 2006

Recours formé par la société à responsabilité limitée, ..., sàrl, ...,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur les sociétés

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 21367 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif en date du 5 mai 2006 par Maître Alain STEICHEN, avocat à la Cour, assisté de Maître Alessia Rossi, avocat, tous les deux inscrits au tableau de l'ordre des avocats à Luxembourg au nom de la ..., société à responsabilité limitée, société liquidée, représentée par Madame ..., en sa qualité de liquidateur, demeurant à L-..., tendant à l'annulation d'une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 3 avril 2006 en ce qu'elle a rejeté comme non fondé le recours introduit à l'encontre d'une décision du bureau d'imposition Société Luxembourg 4 du 24 janvier 2006 portant sommation de déposer la déclaration de l'impôt sur le revenu des collectivités ainsi que la déclaration de l'impôt commercial communal pour l'année 2004 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision attaquée ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Camille SEILLES, en remplacement de Maître Alain STEICHEN en ses plaidoiries à l'audience publique du 8 novembre 2006.

Le 24 février 2006, le bureau d'imposition, Luxembourg Sociétés 4 adressa à la ..., société à responsabilité limitée, liquidée suivant acte notariée du 21 mars 2005, ci-après désignée « la ... », un courrier libellé comme suit :

« Madame,

Le 30/11/2005 je vous avais prié de déposer pour le 2/1/2006 au plus tard la déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial communal de l'année 2004.

Par lettre du 4 mai 2005 Me Alain Steichen m'a informé de votre opposition au dépôt des déclarations des années 2000-2003, réclamée par le bureau Sociétés IV, au motif que la liquidation de la société est intervenue dès 1995.

Or, en votre qualité de gérante de la s.à r.l. ..., vous n'avez manifesté ni en 1995 ni au cours des années 1996 à 2004 l'intention de procéder à la liquidation de la société. Force est

de constater qu'en dépit de la vente de son installation en 1995, votre société a continué à exister, au moins pour sa liquidation, restant soumise à l'impôt pour le bénéfice relatif à la période postérieure à la vente.

Ce n'est que la clôture de la liquidation qui met définitivement fin à l'existence de la personne morale. Aussi l'acte notarié passé par devant Me Blanche Moutrier constate-t-il la clôture de la liquidation en date du 21 mars 2005 et partant l'extinction de la s.à r.l. en tant que personne morale par la reprise par Mme ... en nom personnel de tous les éléments actifs et passifs de la collectivité à cette même date.

Je tiens à vous signaler que si, à la date du 20/03/2006, je n'étais pas en possession de la déclaration fiscale 2004 je me verrais dans l'obligation de vous infliger, en vertu du paragraphe 202 de la loi générale des impôts, une astreinte de 300 euros et de procéder à une taxation d'office en vertu du § 217 de la même loi ».

Le 13 mars 2006, la ... fit introduire un recours hiérarchique formel au sens du § 304 de la loi générale sur les impôts du 22 mai 1931, dite « *Abgabenordnung* », ci-après désignée par « *AO* », auprès du directeur de l'administration des Contributions directes à l'encontre de cette décision.

Le 3 avril 2006, le directeur rejeta le recours comme étant non fondé par une décision sur recours hiérarchique formel :

« Vu la requête introduite le 13 mars 2006 par Me Alain STEICHEN, au nom de la société à responsabilité limitée ... , L- ..., tendant à l'annulation d'une décision du bureau d'imposition Sociétés Luxembourg 4 du 24 février 2006 portant sommation de déposer la déclaration pour l'impôt commercial communal de l'année 2004 pour le 20 mars 2006 au plus tard, sous peine d'une astreinte de 300 euros ;

Vu le dossier fiscal ;

Considérant que par écrit du 30 novembre 2005, la recourante a été invitée par le bureau d'imposition à déposer les déclarations en cause pour le 2 janvier 2006 au plus tard ;

Considérant que ce mandement n'ayant pas eu de suite, le bureau d'imposition, autorisé par le § 202 AO à prononcer des astreintes pour amener les contribuables récalcitrants à s'acquitter à leurs obligations, a averti la recourante par une sommation du 24 février 2006, que le non-respect du nouveau délai fixé au 20 mars 2006 entraînerait la fixation d'une astreinte de 300 euros ;

Quant à la recevabilité

Considérant qu'en vertu du § 237 de la loi générale des impôts (AO) la voie de recours contre une telle décision est le recours hiérarchique formel du 303 AO (Beschwerde) qui, en l'état de la loi du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, doit être introduit dans le délai de trois mois après la date de la notification, celle-ci étant présumée accomplie en cas de simple pli postal le troisième jour après la mise à la poste ;

Considérant que le recours contre la sommation-astreinte a été introduit par qui de droit dans les formes et délai de la loi ; qu'il est partant recevable ;

Quant au fond

Considérant que la recourante fait valoir que sur base de l'acte de liquidation passé devant notaire en date du 21 mars 2005 et constatant l'inexistence de la société depuis 1995, année au cours de laquelle elle aurait été juridiquement dissoute en raison de la vente de son activité, par conséquent en raison de l'absence d'existence légale et fiscale de la société depuis cette date, elle serait dispensée de déposer les déclarations demandées ;

Considérant qu'il résulte de l'acte notarié, publié au Mémorial Recueil Spécial des Sociétés et Associations le 20 juillet 2005, que la liquidation de la société est achevée et que celle-ci est à considérer comme définitivement clôturée et liquidée ;

Considérant donc qu'à supposer que des actes ou extraits d'actes concernant la dissolution et la liquidation de la société aient existé avant le 20 juillet 2005, ceux-ci n'ont pu produire d'effet juridique vis-à-vis des tiers alors qu'en vertu de l'article 9 § 4 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, les actes et extraits d'actes ne sont opposables aux tiers qu'à partir de leur publication au Mémorial, Recueil spécial des sociétés et associations, sauf si la société prouve que ces tiers en avaient antérieurement connaissance, ce qui n'est pas le cas en l'espèce ;

Considérant par ailleurs que si, en principe, la société commerciale disparaît avec la clôture de la liquidation, cette extinction n'est pas absolue, alors que la société continue d'exister pour répondre des actions que les créanciers sociaux peuvent exercer contre elle jusqu'à l'expiration du délai de cinq ans à partir de la publication de la clôture de la liquidation (Cour 18 avril 1967, p. 20, 339) ;

Qu'il en résulte que la société n'ayant disparu que postérieurement à l'année litigieuse, elle était tenue de déposer les déclarations en souffrance, alors qu'aux termes exprès de l'article 1 du règlement grand-ducal du 13 mars 1970 portant exécution de l'article 116 de la loi concernant l'impôt sur le revenu, tout contribuable est tenu de faire annuellement la déclaration de ses revenus ;

Par ces motifs

reçoit le recours en la forme,

le rejette comme non fondé ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 5 mai 2006, la ..., fit introduire un recours en annulation à l'encontre de la décision directoriale du 3 avril 2006.

La partie demanderesse fait valoir que la ... a été constituée en 1959 pour une durée limitée de 30 ans et qu'elle exploitait un réseau de basse et moyenne tension, distribuait et vendait de l'énergie électrique aux consommateurs de la localité de

Le 20 avril 1995, la société aurait vendu son activité à CEGEDEL et lors de cette cession, elle aurait été imposée sur le résultat réalisé. Le résultat réalisé lors de cette cession aurait été taxé au titre de l'année en question. Ensuite des bulletins d'impôt auraient été émis par l'administration des Contributions directes pour les années 1996, 1997, 1998 et 1999. Elle aurait imposé, sur base de la taxation d'office, le résultat commercial virtuel de la ... qui consistait, en fait, en la taxation des intérêts réputés générés par le produit de la vente de l'activité. Ces impôts, dont les bulletins étaient coulés en force de chose jugée, auraient été payés par les soins du liquidateur.

La société expose que suite aux demandes de dépôt de déclarations pour les années 2000, 2001, 2002 et 2003, le bureau d'imposition aurait été informé que ces déclarations n'auraient plus lieu d'être déposées car la ... devrait être considérée comme n'existant plus dès l'année d'imposition 2000.

Elle estime en effet que par acte du 21 mars 2005, le notaire instrumentant aurait constaté la liquidation de la société en précisant que la société n'aurait plus d'objet depuis la cession de la totalité de son activité le 20 avril 1995. Le bureau d'imposition sociétés 4 aurait cependant émis le 7 juillet 2005 des bulletins d'imposition toujours en taxation d'office pour les années 2000, 2001, 2002 et 2003 et ensuite le 24 février 2006 le même bureau aurait émis une lettre dans laquelle il sommait le liquidateur de déposer la déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités et pour l'impôt commercial communal de la ... pour l'année 2004.

La société demanderesse fait valoir qu'étant donné que l'objet social de la société aurait disparu en 1995 avec la vente du réseau électrique à la société CEGEDEL, vente non contestée et connue de l'administration des Contributions directes dès 1995, elle aurait totalement épuisé son objet social et serait juridiquement dissoute à partir de cette cession par l'extinction de son objet social. L'acte de liquidation passé par devant notaire le 21 mars 2005 ne ferait ainsi que constater l'inexistence de la société depuis 1995, de sorte qu'il ne serait pas nécessaire de déposer une déclaration fiscale pour l'année 2004 alors que le contribuable n'existe plus.

Par sa décision litigieuse le directeur n'a pas accepté de se voir opposer la liquidation de la société dès l'année d'imposition 2000 en faisant valoir que l'administration des Contributions directes devrait être considérée comme tiers et ne pourrait se voir opposer la liquidation de la Centrale Electrique de ... qu'à partir de la publication de l'acte au Mémorial, sauf à prouver que ce tiers en avait antérieurement connaissance.

La société demanderesse rétorque que l'administration des Contributions directes ne pourrait en l'espèce être considérée comme un tiers car elle aurait eu connaissance des statuts de la société, du libellé de son objet social et de la cession de la totalité de l'activité de la société en 1995.

La société demanderesse estime encore que l'administration des Contributions directes aurait dû demander des informations complémentaires si elle en avait eu besoin, sur la disparition de l'objet social de la société ou sur la prorogation de celle-ci.

Encore que l'Etat, qui s'est vu notifier le recours sous examen par la voie du greffe, n'a pas déposé de mémoire en réponse, le tribunal est amené à statuer à l'égard de toutes les

parties par application des dispositions de l'article 6 de la loi du 21 juin 1999 relative à la procédure à suivre devant les juridictions administratives.

Avant tout autre progrès en cause il y a lieu d'analyser la question de l'existence même de la société demanderesse, conditionnant notamment sa capacité d'ester en justice, étant donné qu'elle constitue une donnée préalable essentielle ayant trait aux règles fondamentales directrices du procès devant les juridictions administratives¹.

Il résulte d'un acte notarié établi le 21 mars 2005 que l'associée et gérante unique de la ... : *« est détentrice de l'intégralité des parts sociales et a décidé de dissoudre et de liquider ladite société, celle-ci ayant cessé toute activité au 1^{er} janvier 1995. Un bilan de clôture a été dressé au 20 avril 1995. Que partant, elle prononce la dissolution de la société. Qu'elle se trouve investie de tous les éléments actifs de la société et répondra personnellement de tout le passif social et de tous les engagements de la société, même inconnus à l'heure actuelle, et règlera également les frais des présentes. Qu'en conséquence, la liquidation de la société est achevée et celle-ci est à considérer comme définitivement clôturée et liquidée. Que les livres et documents de la société seront conservés pendant une durée de cinq ans à L-... »*.

Il est de principe que l'être moral disparaît avec la clôture de la liquidation. Lorsque celle-ci est terminée, la société perd le bénéfice de l'individualité juridique : elle n'a plus de représentants et ceux-ci ne peuvent plus agir pour elle². De même la survivance d'une société à sa liquidation n'est qu'une survivance passive en ce sens que l'individualité juridique n'est fictivement conservée et maintenue que pour l'intérêt et dans la mesure des droits des tiers contre elle. L'être moral est dissous et sans représentant : la société ne peut donc plus agir en justice³.

Etant donné que la ... a été dissoute le 21 mars 2005 et que la liquidation a été achevée et définitivement clôturée le même jour suivant acte notarié du 21 mars 2005, l'être moral a également disparu à partir du 21 mars 2005, de sorte que la ... n'a plus pu agir en justice en tant que partie demanderesse à partir de cette même date.

Il en résulte que le recours introduit au greffe du tribunal administratif le 5 mai 2006 par la ..., société à responsabilité limitée, liquidée, représentée par son liquidateur, est irrecevable faute de personnalité juridique conditionnant sa capacité d'ester en justice.

PAR CES MOTIFS,

le tribunal administratif, première chambre, statuant à l'égard de toutes les parties,

déclare le recours introduit irrecevable,

¹ V. TA 2 avril 1998 (n° 10418 du rôle), Pas. adm. 2005, Procédure contentieuse, II Capacité – Qualité pour agir, n° 88, p. 635

² V. Trib. arr. Luxembourg 12 novembre 1927, Pasicrisie luxembourgeoise, T. 29, p. 102, Sociétés et associations, 2.3. Situation de la société après la clôture de la liquidation, n° 184.

³ V. Cour d'appel 20 avril 1994, n° 15049 du rôle Pasicrisie luxembourgeoise, T. 29, p. 103, Sociétés et associations, 2.3. Situation de la société après la clôture de la liquidation, n° 187.

condamne la demanderesse aux frais.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 22 novembre 2006 par :

Mme Lenert, vice-président,
Mme Thomé, juge,
M. Sünner, juge

en présence de M.Schmit, greffier en chef.

Schmit

Lenert